



การตรวจสอบการบริหาร (Management Auditing)*

โดย เดชา ศิริสุทธิเดชา CIA,CPIA

การตรวจสอบที่ส่งผลกระทบต่อการเปลี่ยนแปลงที่ดี

ปัจจุบันมีวิธีการพื้นฐาน 3 วิธีที่ใช้ในการประเมินกิจกรรมใดๆ ก็ตาม ได้แก่ การตรวจสอบ (Inspection), การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบ (Compliance Auditing) และ การตรวจสอบการบริหาร (Management Auditing)

1. การตรวจสอบ หมายถึง การวัดผลผลิตจากกระบวนการเปรียบเทียบกับสิ่งที่เรากำหนดไว้ ซึ่งคำตอบจะมีอยู่เพียง 2 คำตอบเสมอ คือ ผ่านหรือไม่ผ่าน

2. การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบ หมายถึง การตรวจสอบการปฏิบัติตามคู่มือการทำงาน, ขั้นตอนการดำเนินงาน และวิธีการปฏิบัติงาน ประโยชน์ข้อแรกของการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบ

จะเห็นได้จากรายการทางการเงิน เพราะความต้องการที่จะให้ความมั่นใจว่า ข้อมูลทางการเงินถูกต้อง แนวความคิดในการประเมินการปฏิบัติตามกฎระเบียบถูกนำมาใช้ในช่วงปี 1960 โดยเน้นที่วิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับเรื่องคุณภาพ และขยายไปยังวิชาชีพทหารและอุตสาหกรรมนิวเคลียร์ การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบถูกนำมาใช้กับกิจกรรมที่มีความเสี่ยงสูง โดยต้องการที่จะประเมินว่า กิจกรรมนั้นได้ปฏิบัติตามกฎระเบียบอย่างเข้มงวด ผลที่ได้จากการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบในเรื่องของความสม่ำเสมอและความมั่นใจได้ก็คือ กฎระเบียบต่างๆ จะถูกปฏิบัติตาม

3. การตรวจสอบการบริหาร จะเน้นไปที่ผลที่เกิดขึ้น, ประเมินประสิทธิผลและความเหมาะสมของการควบคุมที่อยู่ภายใต้กฎระเบียบ, ขั้นตอนการดำเนินงาน และวิธีการปฏิบัติงาน ดังนั้นการตรวจสอบการบริหารก็คือ การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบรวมถึงการวิเคราะห์สาเหตุและผลกระทบ



(Cause-and-Effect Analysis) ซึ่งมีแนวโน้มว่าจะเป็นประโยชน์อย่างมากต่อการประเมินวิธีการปฏิบัติงานซึ่งจะเกิดการเปลี่ยนแปลงเกิดขึ้น

การเปรียบเทียบระหว่างการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบและการตรวจสอบการบริหาร
การตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบ การตรวจสอบการบริหาร

ความต้องการคือการปฏิบัติตามที่กำหนด ความต้องการคือการเปลี่ยนแปลง

ผู้ตรวจสอบประเมินว่าได้มีการปฏิบัติตามที่กำหนด ผู้ตรวจสอบประเมินว่าการปฏิบัติมี
ประสิทธิผลและเหมาะสม

เน้นที่ความสม่ำเสมอของการปฏิบัติ เน้นที่ผลที่จะเกิดขึ้น

ไม่ว่าจะเป็นการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบหรือการตรวจสอบการบริหารก็ตาม ผู้
ตรวจสอบต้องคำนึงถึงกฎพื้นฐาน 4 ประการ ประการแรกคือ การตรวจสอบต้องตอบสนองความ
ต้องการของลูกค้า ประการที่2 ผู้ตรวจสอบต้องมีความสามารถในการปฏิบัติงาน ประการที่3 การ
ตรวจสอบต้องวัดผลการดำเนินงานเปรียบเทียบกับหลักเกณฑ์ที่ได้มีการตกลงไว้ และประการ
สุดท้ายคือ **ข้อสรุปจากการตรวจสอบต้องมาจากข้อเท็จจริง**

กฎข้อที่1 : ตอบสนองลูกค้าของคุณ

การตรวจสอบต้องให้ได้มาซึ่งข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับสินค้า, กระบวนการทำงานและระบบการ
ควบคุมในปัจจุบันที่นำมาใช้อยู่ และใช้ได้จริง ผู้ตรวจสอบจะประเมินการควบคุมต่อความต้องการ
ที่กำหนด และจัดทำรายงาน ถ้าการควบคุมในปัจจุบันยังคงสามารถทำงานได้ดี ความมั่นใจของ
ทุกๆ หน่วยงานจะเพิ่มขึ้น แต่ถ้าการควบคุมทำงานได้ไม่ดีก็จะต้องมีการแก้ไขปัญหา
ผู้ตรวจสอบจะให้บริการลูกค้า 3 กลุ่มคือ ผู้รับการตรวจสอบ, หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบ และ
องค์กร

ผู้รับการตรวจสอบต้องการที่จะได้รับผลประโยชน์มากที่สุดจากการตรวจสอบ และต้องการที่จะรู้
ด้วยว่าองค์กรมีทำงานอย่างมีประสิทธิภาพ ในกรณีนี้ความเห็นของผู้ตรวจสอบค่อนข้างจะมี
ประโยชน์อย่างมาก สำหรับหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบจะตรงข้ามกับผู้รับการตรวจสอบ โดย
จะต้องรับผิดชอบต่อการปฏิบัติงานและรายงานของผู้ตรวจสอบ หัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบควร
จะต้องมีการกำหนดตารางเวลาและมีการมอบหมายงาน สุดท้ายผู้ตรวจสอบต้องตอบสนองต่อ



ความต้องการขององค์กร ซึ่งผู้ตรวจสอบสามารถช่วยเหลือได้โดยพิจารณาว่าบริษัทได้บรรลุเป้าหมายจริง

กฎข้อที่ 2 : ใช้คนที่มีคุณภาพ

ผู้ตรวจสอบต้องสามารถทำงานที่ได้รับมอบหมายให้บรรลุวัตถุประสงค์อย่างยุติธรรม หมายความว่าผู้ตรวจสอบต้องไม่มีส่วนได้เสียในกิจกรรมที่ถูกตรวจสอบ ถ้าผู้ตรวจสอบเป็นผู้กำหนดกฎระเบียบ พวกเขาก็จะไม่สามารถประเมินความมีประสิทธิภาพและการนำไปใช้ของกฎระเบียบเหล่านั้นอย่างยุติธรรม

ผู้ตรวจสอบต้องมีความสามารถในการปฏิบัติงาน พวกเขาต้องการความมั่นคงทางอารมณ์, ความเฉลียวฉลาด และความชำนาญทางด้านกลไกการทำงานต่างๆ ซึ่งพวกเขาจะหาได้จากการเข้ารับการฝึกอบรม, การอ่านจากหนังสือ หรือการสังเกตจากผู้อื่น นอกจากนี้ผู้ตรวจสอบต้องรู้ว่าควรจะตรวจสอบอย่างไรแล้ว ยังจะต้องเข้าใจถึงกระบวนการที่ถูกตรวจสอบ วิธีที่ดีอีกวิธีหนึ่งที่จะสร้างความเข้าใจได้ก็คือ การทำแผนภาพแสดงการปฏิบัติงานของกิจกรรมที่ทำการตรวจสอบ สุดท้ายผู้ตรวจสอบต้องมีความสามารถในการติดต่อสื่อสารอย่างดีเยี่ยมทั้งในด้านการพูดและการเขียน

กฎข้อที่ 3 : การวัดผลจากหลักเกณฑ์ที่ได้มีการตกลงไว้

ผู้ตรวจสอบภายในไม่ได้รับอนุญาตให้กำหนดกฎเกณฑ์ขึ้นเอง แต่จะต้องทำการตรวจสอบโดยใช้มาตรฐานการปฏิบัติงานที่มีอยู่และเป็นที่ยอมรับของผู้รับการตรวจ ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการวางแผนในวงจรของ Plan-Do-Check-Act มาตรฐานการปฏิบัติงานภายในองค์กร เช่น นโยบายบริษัท ระบบการบริหารจัดการ และกฎระเบียบข้อบังคับต่างๆ และสำหรับมาตรฐานการปฏิบัติงานภายนอกในระดับสากล เช่น QS-9000, ISO-9001 ซึ่งจะต้องมีการกำหนดมาตรฐานการปฏิบัติงานในระดับย่อยๆ ลงไป เพื่อให้สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนด ได้แก่ ระดับของคู่มือคุณภาพ หรือ แผนคุณภาพ ซึ่งเอกสารเหล่านี้จะประกอบด้วย ขั้นตอนการดำเนินงานในระบบต่างๆ (Procedures) และรายละเอียดที่ลึกลงไปจะเป็นวิธีการปฏิบัติงาน (Work Instruction) ดังนั้นผู้ตรวจสอบภายในจะต้องทำความเข้าใจและคุ้นเคยกับข้อกำหนดต่างๆ เหล่านี้เพื่อใช้เป็นพื้นฐานในการตรวจสอบ

กฎข้อที่ 4 : ใช้ข้อเท็จจริงในการจัดทำสรุป

การตรวจสอบมีพื้นฐานจากข้อเท็จจริง การสรุปมาจากการประมวลข้อมูล ข้อเท็จจริงอาจดี (เป็นไปตามที่ต้องการ) หรือไม่ดี (ไม่เป็นไปตามที่ต้องการ) ก็ได้ แต่ไม่ควรใช้วิจารณ์หาข้อ



ความเห็นที่จะทำให้ข้อเท็จจริงเบี่ยงเบน ข้อเท็จจริงหรือที่รู้จักกันว่า "หลักฐาน" นั้นมาจาก 5 แหล่ง ได้แก่ หลักฐานทางกายภาพ หลักฐานจากประสาทสัมผัส เช่น การมองเห็น การได้ยิน หลักฐานจากเอกสาร/บันทึกข้อมูล หลักฐานจากการสัมภาษณ์ และหลักฐานจากแบบฉบับต่างๆ เช่น การคิดเปอร์เซ็นต์ อัตราส่วนต่างๆ ผู้ตรวจสอบภายในใช้ Checklist และเครื่องมืออื่นๆ ในการพิจารณาที่จะรวบรวมข้อเท็จจริง จากนั้นจะปฏิบัติการภาคสนามเพื่อเก็บรวบรวมข้อเท็จจริง

ผลลัพธ์ของกระบวนการตรวจสอบก็คือ รายงาน ซึ่งหัวหน้าหน่วยงานตรวจสอบได้รับจากผู้ตรวจสอบภายในและส่งให้ผู้รับการตรวจ ในการเตรียมรายงาน ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องพิจารณาข้อเท็จจริงที่เป็นทั้งด้านดีและด้านไม่ดีด้วย นั่นคือจะต้องทำการวิเคราะห์ข้อมูลนั้นเอง ในเบื้องต้นผู้ตรวจสอบภายในจะต้องแจกแจงข้อสังเกตที่เป็นทั้งด้านดีและด้านไม่ดีทั้งหมด แล้วจึงจัดเรียงข้อมูลตามประเภทการควบคุม หรือตามประเภทของปัญหา โดยทั่วไปมักพบข้อสังเกตทางด้านไม่ดีหลายข้อที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมเพียงไม่กี่อย่าง ซึ่งจะทำให้ผู้ตรวจสอบภายในสามารถจัดเป็นกลุ่มหรือเป็นแบบฉบับ (Pattern) ได้ ในการตรวจสอบการปฏิบัติตามกฎระเบียบ แบบฉบับเหล่านี้จะถูกรายงานในลักษณะเป็นไปตามข้อกำหนด (Conformities) หรือไม่เป็นไปตามข้อกำหนด (Non-conformities)

ในการตรวจสอบการบริหาร ผู้ตรวจสอบภายในจะต้องระบุถึงกลุ่มของข้อเท็จจริงทางด้านไม่ดีและรวมถึงการควบคุมที่ขาดหายไปพร้อมกับความเสียหายทางธุรกิจที่เรียกรวมกันว่า สิ่งที่ตรวจพบ (Finding) ซึ่งสิ่งที่ตรวจพบนี้จะแสดงให้เห็นถึงสาเหตุและผลกระทบที่เกิดในกระบวนการ

โดยการรวบรวมข้อเท็จจริงทางด้านไม่ดีกับการควบคุมที่เป็นจุดอ่อน เป็นการยกระดับผู้ตรวจสอบภายในในการวิเคราะห์ระบบ ซึ่งเป็นการเพิ่มคุณค่าที่ยั่งยืน เนื่องจากระบบมีผลกระทบต่อกระบวนการปฏิบัติงาน และกระบวนการปฏิบัติงานก็มีผลกระทบต่อสินค้าและบริการ

การปลูกฝังความต้องการที่จะปรับปรุง

การตรวจสอบจะวัดผลการปฏิบัติงานเทียบกับข้อกำหนด ซึ่งจะทำให้การตรวจสอบสินค้า , กระบวนการปฏิบัติงาน หรือ ระบบงาน เทียบกับมาตรฐานการปฏิบัติงาน ซึ่งจะเกิดคุณค่าได้ก็ต่อเมื่อข้อกำหนดถูกทดสอบหรือพิสูจน์ตามหลักวิทยาศาสตร์อย่างถี่ถ้วน แต่เป็นที่น่าเสียดายที่มักไม่ค่อยพบกรณีเช่นนี้

คู่มือ ขั้นตอนและวิธีการปฏิบัติงานส่วนใหญ่มักไม่สมบูรณ์ ซึ่งเป็นผลมาจากการรวบรวมส่วนต่างๆ เข้ากับกฎระเบียบโดยมีทรัพยากรที่จำกัด เนื่องจากการมุ่งประเด็นความสนใจไปที่ผลลัพธ์ การ

ศูนย์ตรวจสอบภายใน

มหาวิทยาลัยมหิดล



ตรวจสอบการบริหารที่สามารถที่จะพิจารณาถึงความเหมาะสมของแผนและแนวทางต่างๆ หากไม่เหมาะสมผู้พัฒนาและผู้ใช้มีหน้าที่ในการปรับปรุง เนื่องจากหากไม่ปรับปรุงจะเกิดผลเสียที่ต่อเนื่อง ดังนั้นเมื่อพนักงานและผู้จัดการเริ่มมองการตรวจสอบว่าเป็นโอกาสในการปรับปรุง เขาจะเริ่มมองเห็นว่าผู้ตรวจสอบเป็นส่วนหนึ่งในการร่วมเพิ่มผลผลิตให้กับองค์กร แทนที่จะมองว่าเป็นตำรวจที่คอยจับผิดดังเช่นในอดีต

กฎของผู้ตรวจสอบการบริหาร

- เตรียมตัวให้พร้อม
 - ค้นหาแบบฉบับของสิ่งบกพร่อง
 - พิจารณาสาเหตุและผลกระทบ
 - ใช้ภาษาทางธุรกิจ (เช่น ต้นทุน ความเสี่ยง และโอกาส)
- * แปลและเรียบเรียงจากบทความเรื่อง Management Auditing ของ Dennis R. Arter